



Inspecció fiscal:

Les societats professionals i la
retribució als socis

1. Introducció.
2. La societat professional com a obligat tributari.
3. Tributació de la renda de la societat professional.
4. Tributació de la renda de persones físiques.
5. Les operacions vinculades i la obligació d'informació.
6. Aspectes pràctics en la Inspecció de tributs.

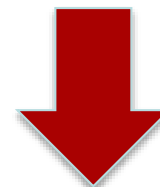
El professional i les activitats professionals

- ✓ Disparitat de criteris en la normativa mercantil, tributària, i en els pronunciaments dels Tribunals.
 - ✓ Llei de Societats Professionals (Llei 2/2007): aquelles que exigeixen titulació universitària oficial o titulació professional, i l'exercici de les quals requereix la prèvia inscripció en el corresponent Col·legi Professional.
 - ✓ Àmbit tributari: Aquelles contingudes en les seccions Segona i Tercera de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, sempre i quan suposin per part del contribuent la **ordenació per compte pròpia de mitjans de producció i de recursos humans** amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.
 - ✓ TJCE: *“Activitats de caràcter intel·lectual que requereixen una qualificació de nivell alt i es troben habitualment sotmeses a una reglamentació professional precisa i estricta”*.
- ✓ El professional pot actuar com a persona física o pot canalitzar la seva activitat a través d'una societat.

Societats integrades per professionals



Exercici en comú d'una activitat



NO exercici en comú d'una activitat

Societat professional
en sentit estricte

Societat professional
en sentit ampli

Societat instrumental

Règim de
responsabilitat





Societat professional com a obligat tributari (I)

- ✓ **Societats professionals:**

- ✓ La societat professional en sentit estricte i en sentit ampli es regeixen per la Llei 2/2007.

- ✓ Exercici en comú d'una activitat professional.

- ✓ El soci professional presta els seus serveis **DINS** de la societat.

- ✓ **Societats instrumentals:**

- ✓ La persona física desenvolupa de forma individual l'activitat.

- ✓ El soci presta els serveis professionals **A** la societat instrumental.

- ✓ Acostumen a estar formades per un soci únic i/o familiars, i la pràctica totalitat d'ingressos deriven de l'activitat del professional.



Societat professional com a obligat tributari (II)

✓ Requisits per a ser considerada societat professional (Llei 2/2007):

Exercici en comú d'una activitat professional

Majoria de capital dels drets de vot

Drets i obligacions inherents a l'exercici de l'activitat professional s'atribueixen a la societat

Actes propis de l'activitat professional executats sota denominació social

Socis professionals han d'estar degudament col·legiats

- ✓ Formes associatives: societats anònimes o de responsabilitat limitada, societats civils, comunitats de béns i societats de persones o *partnerships*; s'exclouen les societats sense personalitat jurídica.

Tributació de la renda de la societat professional (I)

✓ Sotmeses a imposició per l'Impost sobre Societats.

✓ Desavantatge fiscal { Composició titularitat del capital
Exclusivitat de l'objecte social



Canalització activitat professional a través de societat d'intermediació amb objecte social ampli

✓ Tipus general del 28 per 100 pel 2015.

✓ Societats de nova creació:

- ✓ Els incentius s'aplicaran sempre que l'import net de la xifra negocis del primer període impositiu sigui inferior a 10.000.000 euros.
- ✓ L'aplicació de les deduccions pot diferir-se fins al primer exercici amb resultats positius.

Base Imposable	2014
Entre 0 i 300.000	15%
Resta base imposable	20%

Període Impositiu	2015
Primer període BI positiva i següent	15%
En endavant	25%



Deducció per producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals

- ✓ Deducció del 20 per 100 dels costos artístics, tècnics i promocionals.
- ✓ Deducció màxima de 500.000 euros per contribuent.
- ✓ Compliment de certs requisits:
 - (i) Obtenció de la certificació de l'INAE.
 - (ii) Reinversió d'un mínim del 50 per 100 dels beneficis obtinguts en un termini de 4 anys des de l'aplicació de la deducció.
- ✓ La base de la deducció s'ha de minorar en l'import de les subvencions.
- ✓ La deducció i les subvencions no poden superar el 80 per 100 de les despeses incorregudes.

Tributació de la renda de persones físiques (I)

El soci pot rebre tres tipus de retribucions:

- ✓ Del seu **treball personal** per vincle de caràcter laboral amb la societat: **Rendiments del treball**.
 - ✓ No existeix subjecció a l'IVA.
 - ✓ Despeses deduïbles: cotitzacions a la Seguretat Social, quotes satisfetes a col·legis professionals, sindicats, etc.
 - ✓ Rendiment net del treball: Deducció addicional de 2.000 euros.



Retribucions percebudes pels **administradors** de la societat:

- ✓ En general, rendiments del treball subjectes a un **tipus retenció del 37 per 100**.
- ✓ El Tribunal Suprem admet la simultaneïtat del càrrec d'administrador i del vincle laboral pel desenvolupament d'altres activitats en règim de dependència

Tributació de la renda de persones físiques (II)

- ✓ De l'exercici **d'activitats professionals / empresarial: Rendiments d'activitats econòmiques.**
 - ✓ S'exigeix l'ordenació per compte pròpia de mitjans de producció materials i humans.
 - ✓ Alta en el RETA o Mutualitat.
 - ✓ La inclusió en el RETA **no suposa la subjecció automàtica a l'IVA** dels rendiments obtinguts.
- ✓ **Dividends i interessos: Rendiments de capital mobiliari.**
 - ✓ Retenció del 20 per 100 (19 per 100 al 2016) en el moment que aquests es satisfan.



Nota de l'AEAT de 10.02.2015: **Anàlisi de les implicacions en l'IVA en les relacions laborals i professionals / empresarials.**

Tributació de la renda de persones físiques (III)

- ✓ El 10.02.2015 l'AEAT publica una Nota on analitza la qualificació dels rendiments dels socis-professionals a efectes de la subjecció a l'IVA.
- ✓ La prestació de serveis realitzada per una **persona física** no estarà subjecta a l'IVA si concorren:
 - ✓ Dependència
 - ✓ Al·lienitat

Indicis d'al·lienitat:

- ✓ Lliurament de productes o de serveis a l'empresari per part del treballador
- ✓ L'empresari pren les decisions.
- ✓ Remuneració del treball fixa i proporcional a l'activitat prestada

Indicis dependència:

- ✓ Existència d'un lloc i horari de treball
- ✓ Acompliment personal del treball
- ✓ Inserció del treballador en l'organització de treball de l'empresari

**No meritament
d'IVA**

- ✓ Si els **socis** participen activament en l'organització de l'activitat

- ✓ Assumeix riscos empresarials
- ✗ Dependència
- ✗ Treball per compte aliè



✓ **Conclusions de la Nota:**

- ✓ La qualificació del rendiment no determina la subjecció automàtica a l'IVA, sinó que ve determinada per l'existència de factors de producció propis en el desenvolupament de l'activitat.
- ✓ Si la relació entre el soci-professional i la societat inclou dependència i al·lienitat, no es meritara l'IVA.
- ✓ Si existeix vincle laboral: Règim General de la Seguretat Social.
- ✓ Si existeix vincle mercantil: RETA.

✓ Vinculació habitual en l'àmbit de les societats professionals:

- ✓ Entitat i soci/s o partícip/s.
- ✓ Entitat i els seus administradors,
- ✓ Entitat i cònjuge o persones unides per parentesc al/s soci/s i/o administrador/s.

Des de l'01.01.2015:

Existeix vinculació
soci-societat si la
participació és
 ≥ 25 per 100



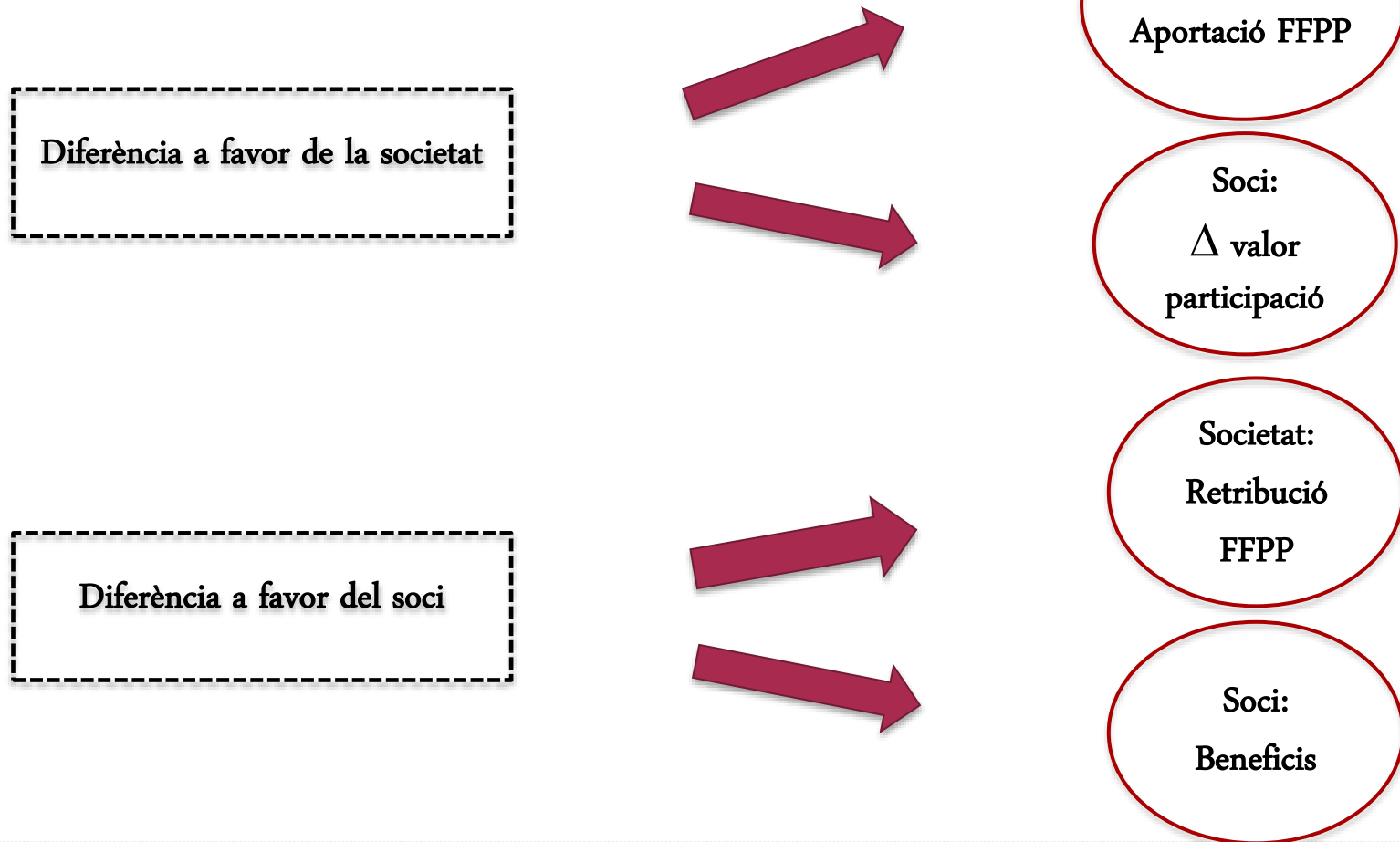
Les operacions vinculades i la obligació d'informació (II)

✓ Valoració de les operacions vinculades

- ✓ A valor de mercat, acordat per persones independents en lliure competència.
- ✓ Article 18.6 Llei 27/2014, de l'Impost sobre Societats: El legislador entén que el valor de les operacions soci-societat coincideixen amb el seu correcte valor de mercat si:
 - ✓ El 75 per 100 dels ingressos procedeixen de l'activitat professional i de la consegüent ordenació de mitjans materials i humans.
 - ✓ Si les retribucions satisfetes als socis professionals no són inferiors al 75 per 100 del resultat abans de la comptabilització de les retribucions als propis socis professionals.
 - ✓ Si la retribució satisfeta al soci professional es determina en funció de la contribució a la bona marxa de l'entitat.
 - ✓ Si la retribució satisfeta no és inferior en 1,5 vegades el salari dels assalariats amb funcions anàlogues a la resta de socis professionals. En absència d'assalariats, la retribució no pot ser inferior a 5 vegades l'IPREM (31,960,65 - 37,275,70 Euros).

Les operacions vinculades i la obligació d'informació (III)

- ✓ Què passa quan la retribució satisfeta no coincideix amb el valor de mercat?





Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (IV)

- ✓ **Mètodes per a determinar el valor de mercat de les operacions vinculades (art. 18.4 Llei 27/2014):**
 - ✓ **Mètode del Preu Lliure Comparable:** És el sistema més fidel; compara el preu del bé/servei en operacions vinculades amb el preu d'un bé/servei idèntic o similar en operacions entre persones o entitats independents.
 - ✓ **Mètode del Cost incrementat:** Mètode pel qual s'afegeix al valor d'adquisició o producció del bé/servei el marge habitual en operacions similars.
 - ✓ **Mètode del Preu de revenda:** Consisteix en detreure del preu del bé o servei el marge aplicat pel revenedor en operacions similars.
 - ✓ **Mètode de la Distribució del resultat:** En aquest mètode s'assigna a cada persona o entitat vinculada la part del resultat comú derivat de les operacions en que hagi intervingut.
 - ✓ **Mètode del Marge net del conjunt d'operacions:** Aquest mètode atribueix a les operacions realitzades el resultat net, calculat sobre costos, vendes o la magnitud que resulti més adient.

Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (V)

- ✓ **Exemple del Mètode del Preu lliure comparable:** Analitzem el marge operatiu de la societat per determinar el percentatge de benefici obtingut respecte de la xifra total d'ingressos obtinguts per la societat. Sovint, quan no hi ha comparables evidents, cal extreure una comparabilitat envers tercers basats en els marges empresarials obtinguts.

Càlcul del Marge Operatiu de la Societat X, S.L.		Import
1	Ingressos (=A)	450.000,00.-
	a Import net de la xifra de negoci	450.000,00.-
2	Despeses (=B+C+D+E+F)	290.000,00.-
	b Aprovisionaments	
	c Despeses de personal	65.000,00.-
	d Altres despeses d'exploració	200.000,00.-
	e Amortitzacions	25.000,00.-
	f Altres resultats	
3	Resultat de l'exploració (=1-2)	160.000,00.-
	Marge Operatiu (=3/1)	35,55%

Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (V)

- ✓ **Exemple del Mètode del Preu lliure comparable:** Analitzem el marge operatiu de la societat per determinar

MARGES OPERATIUS OBTINGUTS PER ENTITATS COMPARABLES				
Entitat	2010	2011	2012	Promig ponderat marge operatiu 2010-12
BCN TV PLUS SL	5,14%	4,92%	3,55%	4,66%
BREAMOXIL SL	64,85%	63,81%	17,61%	59,60%
I BROADCAST FOR YOU PROD. AUDIOV. SL		30,29%	15,94%	23,22%
SMART WORLD SOCIEDAD LIMITADA	1,23%	2,88%	1,97%	2,04%
FANTASTICO PLANETA SL	-6,04%	13,53%	48,06%	30,30%
PRODUCCIONES CURVILINEAS SL	-7,64%	9,20%	25,98%	19,75%
MIROVIDEOS SA	11,88%	3,81%	13,10%	10,06%
LOLITO PRODUCCIONES S.L.	3,64%	-0,04%	2,34%	2,10%
THE SAMPLER SL		61,75%	10,31%	42,65%
RANGS ESTADÍSTICS				
Exercici	2010	2011	2012	Promig ponderat 2010-12
Mínim	-7,64%	-0,04%	1,97%	2,04%
Primer quartil	-6,04%	3,35%	2,95%	3,38%
Mitjana	3,64%	9,20%	13,10%	19,75%
Tercer quartil	11,88%	46,02%	21,80%	36,48%
Màxim	64,85%	63,81%	48,06%	59,60%

Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (VI)

Documentació relativa al Grup

- ✓ Descripció general de la:
 - (i) Estructura organitzativa, jurídica i operativa del Grup
 - (ii) Naturalesa, imports i fluxos operacions vinculades
 - (iii) Funcions exercides i riscos assumits per les entitats del Grup
 - (iv) Política del Grup en matèria de preus de transferència
- ✓ Identificació de les entitats del Grup que realitzen operacions vinculades
- ✓ Relació de:
 - (i) La titularitat de les patents, marques, noms comercials i altres actius intangibles
 - (ii) Acords de repartiment de costos i contractes de prestació de serveis intragrups
 - (iii) Acords previs de valoració o procediments amistosos celebrats per entitats del Grup
- ✓ Memòria del Grup



Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (VII)

Documentació de l'obligat tributari

- ✓ Nom i cognom o raó social, domicili fiscal i número d'identificació fiscal de l'obligat tributari i de les persones que realitzen la operació.
- ✓ Anàlisi de comparabilitat.
- ✓ Explicació relativa a la selecció del mètode de valoració escollit.
- ✓ Criteris de repartiment de despeses dels serveis prestats conjuntament a favor de entitats o persones vinculades.
- ✓ Qualsevol altre informació rellevant per determinar la valoració de les seves operacions vinculades.

Les operacions vinculades i l'obligació d'informació (VIII)

No caldrà aportar la documentació prèvia quan es compleixin els següents requisits:

- ✓ Operacions realitzades entre entitats que s'integren en un mateix Grup de consolidació fiscal.
- ✓ Operacions realitzades amb els seus membres o altres entitats integrants del mateix grup de consolidació fiscal per les AIEs i les UTEs.
- ✓ Operacions realitzades en l'àmbit d'ofertes públiques de venda o d'adquisició de valors.
- ✓ **Operacions realitzades amb la mateixa persona o entitat vinculada, sempre que l'import conjunt de les operacions no superi els 250.000 euros (100.000 euros per a les entitats de reduïda dimensió).**
- ✓ Es simplifica les obligacions de documentació per a les empreses que facturin < 45.000.000€ a l'any.



Pla de Control Tributaria 2015: L'AEAT ha inclòs la revisió de les operacions vinculades entre soci i societat professional.

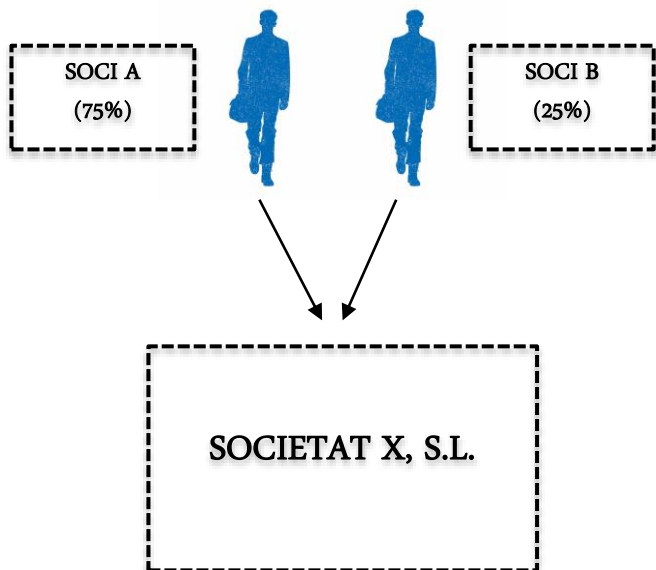
- ✓ **Control de les activitats professionals:**
 - ✓ Obtenció d'informació de la prestació de serveis personals i professionals d'alt valor:
 - ✓ Registres administratius o privats.
 - ✓ Requeriments d'informació a clients finals.
 - ✓ Despeses no relacionades amb l'activitat i ingressos no declarats: Signes externs de riquesa
 - ✓ Ús improcedent de societats per canalitzar rendes:
 - ✓ Aprofitament de la diferència de gravamen en l'IS respecte de l'IRPF.
 - ✓ Deduïbilitat de certes despeses personals.

Aspectes pràctics inspecció de tributs (II)

- ✓ La Inspecció realitza una valoració a mercat dels serveis que el professional presta a una societat. Especial atenció en:
 - ✓ Deduïbilitat de les despeses de l'activitat professional
 - ✓ Justificació mitjans humans i materials
 - ✓ Societats instrumentals: Justificació utilització → **Simulació**
 - ✓ Societats professionals: Valoració operacions → **Operacions vinculades**

Aspectes pràctics inspecció de tributs (III)

Inspecció
Soci A i
Societat X
(2012)



Exemple:

- ✓ Societat X, S.L. que signa un contracte amb un tercer (300.000 Euros). El contracte implica una prestació personalíssima del Soci A, que percep una nòmina de la Societat.
- ✓ El Soci B canalitza la seva activitat a través de la Societat X, S.L. (100.000 Euros). La seva retribució l'obté a través de l'emissió de factures periòdiques.
- ✓ La Societat disposa d'un ordinador, un telèfon, un cotxe i una moto. Té comptabilitzades despeses per 50.000 Euros.

RETRIBUCIONS SATISFETES ALS SOCIS	
Sous i salaris Soci A (RT)	75.000,00.- €
Drets d'imatge Soci A (RCM)	25.000,00.- €
Retribució Soci B (RAE)	50.000,00.- €
Total retribuït als socis	150.000,00.- €

Aspectes pràctics inspecció de tributs (IV)

Eventual regularització:

RETRIBUCIONS SATISFETES ALS SOCIS	
Sous i salaris Soci A (RT)	75.000,00.- €
Drets d'imatge Soci A (RCM)	25.000,00.- €
Retribució Soci B (RAE)	50.000,00.- €
Total retribuït als socis	150.000,00.- €

SOCIETAT PROFESSIONAL	
Resultat de l'exercici	200.000,00.- €
Retribucions corregides	100.000,00.- €
Resultat de l'exercici corregit	300.000,00.- €
85% que ha de retribuir-se al soci (*)	255.000,00.- €
Total retribuït al Soci A	100.000,00.- €
Diferència (a integrar en la base de l'IRPF)	155.000,00.- €

(*) A partir de l'exercici 2015 es fixa en un **75 per 100**.

Aspectes pràctics inspecció de tributs (V)

Eventual regularització:

RETRIBUCIONS SATISFETES ALS SOCIS	
Sous i salaris Soci A (RT)	75.000,00.- €
Drets d'imatge Soci A (RCM)	25.000,00.- €
Retribució Soci B (RAE)	50.000,00.- €
Total retribuït als socis	150.000,00.- €

SOCIETAT PROFESSIONAL	
Resultat de l'exercici	200.000,00.- €
Retribucions corregides	100.000,00.- €
Resultat de l'exercici corregit	300.000,00.- €
100% que ha de retribuir-se al soci (*)	300.000,00.- €
Total retribuït al Soci A	100.000,00.- €
Diferència (a integrar en la base de l'IRPF)	200.000,00.- €

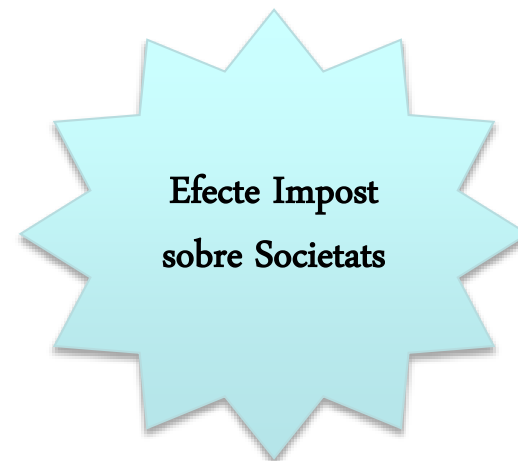
I si la Inspecció
considera que
la Societat no
té mitjans?

✓ **Resolució TEAC 11.09.2014**

El TEAC entén que en el cas de canalitzar els serveis professionals a través d'una societat que no aporta valor algun a l'activitat personalíssima realitzada pel soci professional, la remuneració del soci professional haurà de determinar-se per l'import facturat per la societat a tercers independents corregit únicament en les despeses necessàries pel desenvolupament de l'activitat.

Aspectes pràctics inspecció de tributs (VII)

Societat X, S.L.	
Resultat de l'exercici corregit i despeses no deduïbles	300.000,00.- €
Presumpta retribució al soci professional	300.000,00.- €
Diferència	200.000,00.- €
Diferència IRPF per la escala de gravamen (47%)	94.000,00.- €
Excés pagat en IS	50.000,00.- €



Compensació de deutes i crèdits tributaris; excepte en cas d'ajust secundari.



Important poder justificar l'existència de mitjans materials i humans!

Les societats han d'afegir valors als serveis prestats pels socis professionals.

- ✓ **Tribunal Suprem Justícia Murcia (26.01.2015):** Un professional actuant per compte propi pot constituir una societat mercantil amb més o menys recursos humans i materials; valor del coneixement i activitat aportada.
- ✓ **Tribunal Econòmic Administratiu Central (26.02.2009):** El tipus de professió liberal es basa en l'aplicació dels coneixements, tècniques i habilitats d'una o varies persones, sense exigir molta més infraestructura.
- ✓ **Direcció General de Tributs (CV 1761/2009):** Té en compte tipus d'activitat que contribuent realitza per determinar si aquest disposa de mitjans materials i humans suficients. En aquest cas consultant disposava de despatx ubicat en el seu domicili habitual i d'un telèfon mòbil.



MOLTES GRÀCIES!

Xavier Aixelà

xaixela@kpmg.es

93 253 29 00

Javier Fusté

javierfuste@kpmg.es

93 253 29 00